

わが国の税務会計教育をめぐる現状と課題（下）

坂本 雅士，上松 公雄，岩井恒太郎，渡邊 宏美，
神尾 篤史，平松 智史，東条 美和

はじめに

1. 税務会計研究及び教育の生成と発展

- (1) 黎明期（賦課課税制度の時代 1899～1947年改正前）
- (2) 形成期（申告納税制度導入後 1947～1965年改正前）
- (3) 発展期（法人税法全文改正後 1965～1998年改正前）
- (4) 変革期（課税ベース拡大期 1998年改正後～）
- (5) 税務会計研究及び税務会計教育に係る人的系譜
- (6) 『會計』誌上の論説にみる時代区分 (以上，第70巻第1号)
- (7) 人的側面から読み解く税務会計研究の潮流

2. 高等教育機関における税務会計教育の現状

- (1) 調査方法
- (2) 調査結果 (以上，第70巻第2号)

3. 中等教育機関における税務会計教育

- (1) 高等学校（商業科）における「税金の計算」学習の現状と沿革
- (2) 「税務会計」の設置期間とその後継科目（「会計実務」）
- (3) 高等学校（商業科）「税務会計」の内容
- (4) 税務会計能力検定試験
- (5) 高等学校（普通科）における租税教育

おわりに (以上，本号)

3. 中等教育機関における税務会計教育

ここまで，税務会計に係る研究と教育についてその歴史を跡づけ，税務会計教育の現状を把握した。本稿の主たる検討の対象は高等教育機関であるが，中等教育機関，とりわけ高等学校（商業科）（以下，「商業科」とする。）において21世紀初頭まで約四半世紀にわたり，「税務会計」が独立科目として設置されていたことは看過できない史実である。それは本稿の時代区分によれば，発展期（1965～1998年改正前）に重なり，現在でも「ビジネス基礎」「ビジネス実務」といった科目でその内容の一部が扱われている。

本章では，中等教育機関における税務会計教育（租税教育を含む）に係る議論の基礎を提供すべく，商業科における租税教育の現状把握を出発点として，高校商業科学習指導要領の改訂

(昭和25年試案～平成11年要領) ごとに同要領及び当時の使用テキストの内容を通時的に分析する。特に力点を置くのは税務会計が独立科目として新設された昭和45年要領から、その廃止が決定した平成11年要領までだが、同期間における要領及びテキストを写実することにより税務会計教育の盛衰を浮き彫りにすることも企図している。

さらに、税務会計科目の設置とほぼ時を同じくして開始された「税務会計能力検定」の趨勢や、大学進学者の多くが高等学校(普通科)出身であることに鑑み、同科における租税教育の現状についても概観する。

(1) 高等学校(商業科)における「税金の計算」学習の現状と沿革

現行の「学習指導要領」と「税金の計算」の取扱い

商業科における現行の学習指導要領は、高等学校学習指導要領(平成21年3月告示(同年7月制定)、平成26年1月一部改訂)における「同第3章 第3節 商業」(以下、「商業編要領」という。)である。

商業編要領によれば、商業科目の目標は「商業の各分野に関する基礎的・基本的な知識と技術を習得させ、ビジネスの意義や役割について理解させるとともに、ビジネスの諸活動を主体的、合理的に、かつ倫理観をもって行い、経済社会の発展を図る創造的な能力と実践的な態度を育てる。」(7頁)ことであり、国語、数学、外国語等の必修科目に加えて、図表3-1の20専門科目が組みこまれている。専門科目の単位数は25単位¹⁾を下回らないものとされ、卒業単位数は74、うち商業関係科目必修単位数は25(なお、これには外国語5単位までを含むことができる)となっている。

このうち「税金の計算」を扱う科目は、商業の基礎的な内容を扱う原則履修科目である「ビジネス基礎」と、総合的科目とされる「ビジネス実務」においてである。本研究では、ビジネス基礎及びビジネス実務について、次の2冊を参照する。

A. 『ビジネス基礎』実教出版

図表3-1

分 野	科 目	基礎的科目	総合的科目
マーケティング分野	マーケティング, 商品開発, 広告と販売促進	ビジネス基礎	課題研究 総合実践 ビジネス実務
ビジネス経済分野	ビジネス経済, ビジネス経済応用, 経済活動と法		
会計分野	簿記, 財務会計, 財務会計, 原価計算, 管理会計		
ビジネス情報分野	情報処理, ビジネス情報, 電子商取引 プログラミング, ビジネス情報管理		

1) 1単位時間は50分とし、35単位時間をもって1単位とする。これは、高等学校の全課程共通である。

（平成23年12月20日 文部科学省検定済 平成27年1月25日 発行）

B. 『ビジネス実務』実教出版

（平成24年12月20日 文部科学省検定済 平成27年1月25日 発行）

両科目の要領及び「同解説」²⁾に示される「内容の範囲や程度」から税金の計算に関する学習部分を要約したものが図表3-2である。

A. 『ビジネス基礎』全7章207頁中、税を扱うのは「第4章第3節 企業活動と税」（113～115頁）である。同節では、「1 企業が納める税」として法人税、住民税、事業税、固定資産税及び消費税が2頁にわたり紹介され、残り1頁を「2 税の納め方」として申告納税方式の解説を行っている。

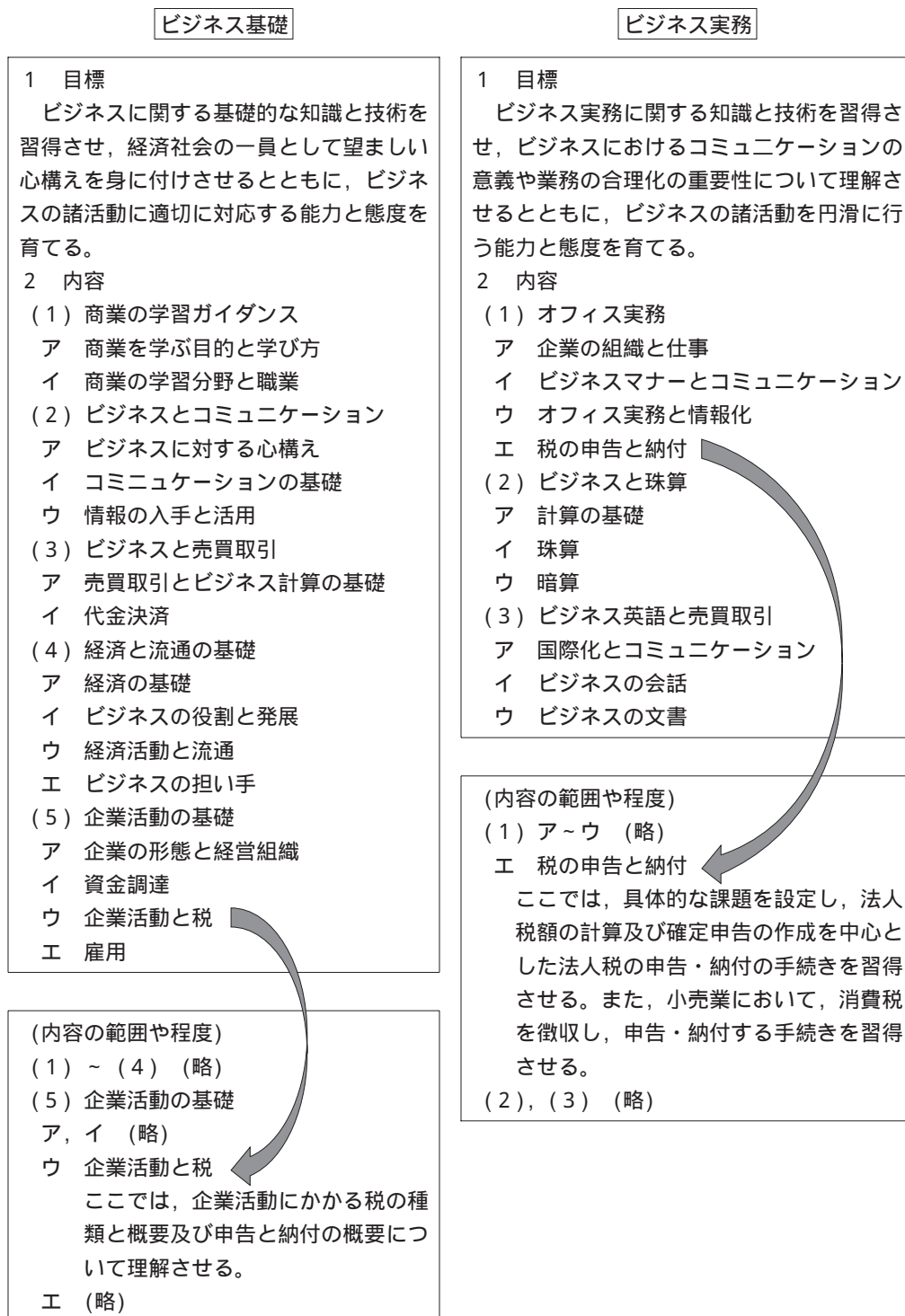
B. 『ビジネス実務』全3部287頁中、税を扱うのは「第1部第5章 税の申告と納付」（100～120頁）であり、同章は企業と税、法人税、消費税の3パートから構成される。法人税で扱われる別表は、「確定申告書の作成」にある別表一（一）と別表四（簡易様式による）であり、その他の明細表はない。また、申告書別表一（一）と別表四（簡易様式）の作成問題（総合問題）の問題資料は貸借対照表・損益計算書・利益処分案が与えられ、そこから必要な数値を読み取る作問形式であるが、ビジネス実務では、3表を使わず「会社データ」という名称で申告調整に必要な資料が与えられる。図表3-2及びページ数からも明らかなように、商業科高校で税を取扱う2つの科目では、ビジネス実務のほうがより詳細な学習内容となっている。この点を確認すべくビジネス実務第1部第5章の概要をまとめると図表3-3となる。図中の「企業会計と税務会計の関係」では、「……企業会計の利益が、そのまま法人税法の所得になれば理想的であるが、税法は、税収の確保、国の政策の実現、課税の公平などの課題があるので、企業会計とは異なる処理の規定を設けざるをえない。そのため、企業利益の利益と税法の所得は、必ずしも一致しない。そこで、企業会計のほかに、所得の計算を目的とする税務会計が必要となる。とはいっても、税務会計は、企業会計と別個の帳簿で取引を記録し、所得を計算するわけではない。所得は法人税法の規定に従って、企業の利益を調整して計算する。この調整計算を税務調整という。」（101頁）と解説がなされ、独立科目としての税務会計がなくなった現在もその学問の位置づけは受け継がれ、教授されていることが窺える。

しかし、ビジネス実務は選択科目であり、大学に進学する商業科出身者が必ずしも履修しているとは限らず、多くは税についてビジネス基礎レベルを知る程度であろう³⁾。

2) 「商業編要領」及び「要領解説」の基本的な構成は、科目毎に1 目標、2 内容、3 内容の取扱いという構成になっている。要領解説は要領の構成に沿う形式で、さらに内容の詳細を記すものである。

3) また、実教出版（採択シェアートップ：75%）によれば、平成26年度「ビジネス実務」の総需要冊数は約4万冊の由であり（同社への電話インタビューによる）、同年度高等学校全生徒数3,334,019名（内、商業高校206,605名。文部科学省基本調査）であることから推計すると、生徒数に占める「ビ

図表3 2 『ビジネス基礎』及び『ビジネス実務』の内容



図表 3 3 『ビジネス実務』・「第5章 税の申告と納付」の内容（100～120頁）

	大項目	中項目	内 容	頁
企業と税	税の意義	国民の三大義務，租税法律主義		100
	税の種類	国税・地方税，直接税・間接税，他の分類		
	税の体系	税の組み合わせ，直間比率など		
法人税	法人税の計算	企業会計と税務会計の関係	課税標準，税務会計，税務調整	101
		法人税の計算手順	税務調整と法人所得，税率	
		税務調整のあらまし	所得の金額，確定決算，申告調整	102
	法人の所得金額と税額の計算	法人の益金	売上収益（出荷基準・検収基準）受取配当金（益金不算入額），還付金	103
		法人の損金	債務確定主義，売上原価，減価償却費（損金経理），繰延資産の償却費，役員給与，交際費，寄附金，租税公課（損金になる税・ならない税），貸倒引当金繰入（繰入限度額，個別ノ一括評価），退職給付費用	103 ， 106
		所得金額の計算	税務調整項目＜まとめ＞ 「所得の金額に関する明細書」（別表四） 例題1 別表四（略表）と所得金額の算出	107 ，
		法人税額の計算	中小法人の税率と税額算出。 例題2 所得金額×税率＝税額	108
	法人税の申告と納付	確定申告と中間申告及び法人税の納付	確定申告，確定申告書，法人の事業年度，提出期限	109
		確定申告書の作成	別表一（一）と別表四（簡易様式） 例題3 申告書別表一（一）と別表四の作成 節末練習問題（例題3の類問）	110 ， 114
消費税	消費税のしくみ		（略）	115
費	消費税の計算		（略）	118
税	消費税の申告と納付		（略）	119

要領にみる「税金の計算」取扱いの沿革

わが国の高等学校・商業科学習指導要領は，終戦後の昭和25年の試案を嚆矢として，昭和31年次に第1回目の改訂が行われた。一回の学習指導要領は以後10年間の教育内容の指針を画するものとして，概ね10年毎に見直しがなされる。昭和31年次以降，昭和35年次，昭和45年次，昭和53年次，平成元年次，平成11年次と改訂が重ねられている。現行の平成21年要領は，戦後7回目の改訂にあたる。

税金の計算について各年次要領を通覧すると，取り扱う科目名こそ変わるものの昭和25年

ビジネス実務」部数の割合は，全生徒の約1％，（内 商業科生徒では約2割弱）となる。したがって，商業高校とはいえ，多くの生徒は「ビジネス実務」を学ばずに卒業していることが推察される。

「高等学校指導要領商業科編（試案）」⁴⁾で登場し、現在まで継続して取り上げられていることが確認できる。昭和25年（試案）では、「第3章 珠算および商業計算」の「単元6. 経営に必要な各種の計算はどのように行うか。」のうち（1）「賃金・給料やそれに関する税金の計算、時間給・出来高給の計算」及び（3）「税金の計算、所得税、法人税、事業税などの計算」で税金の計算が取り扱われる。

昭和31年要領では、「第11. 計算実務」の内容（8）として税金の計算が取り上げられ、続く昭和35年要領でも同様に「第11. 計算実務（7）」において扱われ、税目も「ア 所得税の計算 イ 法人税の計算 ウ 事業税の計算」が具体的に示された⁵⁾。そして、昭和45年要領からは税金の計算が「第11 税務会計」という独立した科目として取り上げられることになる。以降の年次要領を参照すると、昭和45年要領に始まるこの「税務会計」は、その後平成元年要領まで独立科目として商業高校に存在することとなる。

その後、税務会計は平成11年要領をもって廃止され、税金の計算は「会計実務」（新設）に移ることとなる。これに次ぐ現行の平成21年要領では、「ビジネス基礎」及び「ビジネス実務」が税金の計算を扱う科目として存在していることは既にみたとおりである⁶⁾

次に、税務会計が独立科目となる前の税金の計算に関する教科書の記述を、以下の2冊を通して確認していく。

C. 「改訂版 珠算および商業計算 2 商業計算篇」（計算実務研究会編）

昭和31年5月発行（昭和25年要領「試案」対応）、全187頁

（うち、税の扱いは、「第3. 2. 税金の計算」76～83頁：8頁／187頁）

D. 「計算実務 下」渡辺進（神戸大学教授）監修

昭和40年2月発行（昭和35年要領対応）、全254頁

（うち、税の扱いは、「第 . 税金の計算」145頁～172頁：28頁／254頁）

これらの使用は、形成期（申告納税制度導入後～昭和40年以前）にあたり、「利益と所得の関係」に関する記述を確認すると、以下のとおりである。

4)（試案）とあるが、この「25年試案」を以て、戦後「要領」の嚆矢とすることについて、長谷川（2012）は、「『高等学校学習指導要領商業科編試案』は、新制高等学校に設定された教科商業の、最初の学習指導要領になります。」（170頁）と述べている。なお、同試案の編集にあたったのは11名、うち学者が3名おり、編集諸氏の筆頭に、沼田嘉穂横浜国立大学教授の名がある。このほか、久保村隆祐横浜経済専門学校助教授、繁田利男横浜経済専門学校助教授がいる。残る7名は、商業高校関係者：芝商と都一商の各校長、教官5名が、都一商から2、都三商1、芝商2。最後の1名は文部事務官である。

5) 「計算実務」の「指導上の留意点」のひとつとして商業に関する課程（31年要領）、商業に関する学科（35年要領）において、「必ず履修されること（31年は「必修されること」）が適当である。」としている。

6) なお、「会計実務」は平成21年要領をもって廃止となった。

- A：「法人税は，法人企業における所得（または清算所得）に対して課せられる税である。
 ……（略）……法人の所得は，各事業年度の総益金から総損金を控除したものである。しかし，税法上は，所得金額のうち，次のようなものは損金あるいは益金に算入されないことになっているから，会計上の利益と一致しない。」（同80頁）
- B：「法人の所得に対して課せられる国税を法人税という。……（略）……法人の各事業年度の所得は，総益金から総損金を控除した金額である。総益金・総損金の内容について税法独自の規定があるので企業会計における純損益とは必ずしも一致しない。」（同158頁）

なお，計算実務では1967（昭和42）年4月の法人税法22条4項の公正処理基準創設を受け，当該箇所が以下のように改訂されることとなった⁷⁾。

「法人の各事業年度の所得金額は，益金の額から損金の額を差し引いた金額である。この所得金額は，実際には企業会計で計上された当期利益の金額をもとにして，税法の規定にしたがって，損金不算入・益金算入・損金算入・益金不算入の金額を加算・減算して求める。」（『計算実務 下』，谷幸夫他著，昭和55年1月発行，142頁）

（2）「税務会計」の設置期間とその後継科目（「会計実務」）

設置期間と「公正処理基準」の時代区分

税金の計算は，「公正処理基準」法文化によって学習が一層拡充され，商業科においては改正直後の昭和45年要領⁸⁾で「税務会計」単独科目の新設という形に結実する。「税務会計」が独立科目として存在していた時期の商業科要領を整理すれば，図表3-4のようになる。

学習指導要領は，その改訂の間隔がおおむね10年とスパンが長い一方，その時々時代の要請を先取りして10年先を見越した内容が盛り込まれるものでもあるので，この「税務会計」科目は，昭和45年に新規導入以降も，「公正処理基準」の普及・定着化と平仄を合わせるかのように昭和53年，平成元年の要領においても存置され，平成11年要領で「会計実務」が後継科目となって科目が廃止されるまで，実に長く独立した科目として取り扱われてきたことがわか

7) 「計算実務」は平成元年要領で「計算事務」に改編されるまで，昭和45年要領で新設された税務会計と併存する。計算事務に改編後，平成11年要領で「商業デザイン」とともに「商業技術」に統合されるまで科目設置された。

8) 45年要領は，「税務会計」とともに「機械簿記」「経理実践」という科目が新たに追加され，簿記会計に関する科目が従前（35年要領）4科目から8科目（商業科目全体でも従前20科目から36科目）に増加をみた改訂である。45年改訂について，清村（2010）は，「経理科目群8科目は，単に倍増しただけでなく，その内容も極めて充実したものであった。」（4頁）であるとし，また同年要領を，「今回の改訂は高等学校への進学率上昇と，これに伴う生徒の能力・適性・進路等の多様化，また，科学技術の発展による情報化社会の進展のために行われたもの」（3頁）とその特長を評している。

図表3-4 税務会計が存在していた時期の商業科要領の変遷

要領年次	<告示日>	<施行日(以降)>
昭和45年要領(新設)	昭和45年10月15日	昭和48年4月1日
昭和53年要領(継続)	昭和53年8月30日	昭和57年4月1日
平成元年要領(継続)	平成元年3月15日	平成6年4月1日
平成11年要領(廃止)	平成11年3月29日	平成15年4月1日

る。

要領の実施には適用年次調整があり、告示日と施行日の間には一定の移行期間があるため、設置期間を詳細に見てみると、「税務会計」の配当年次は3年生を相当とするので、進行年次を考慮すれば、「税務会計」の授業が行われた時期は、暦上、1973(昭和48)年度新入生が第3学年となる1975(昭和50)年4月から、2003(平成15)年度新入生が第2学年を終える平成17年3月までとなる。「税務会計」は、名称も変わらぬまま独立科目として、実に30年間の長きにわたり、教育が行われていたこととなる。要領年次を振り返ってみると、商業科「税務会計」は、ちょうど公正処理基準の「発展期」開始直後にあたる時期に新設され、その後、「発展期」を通じ長く教育現場で展開されていたことになる。やがて、「変革期」を迎える平成11年要領に至り後継科目である「会計実務」に内容の一部を譲り科目は廃止となるが、商業科における「税務会計」科目の誕生から最後までの一連の辿りは、あたかも、公正処理基準の時代区分に重なるかのようで大変興味深い。

「税務会計」廃止と「会計実務」の概要

「税務会計」廃止と後継科目である「会計実務」の新設の背景については、「平成11年要領解説」の科目解説の前文に記載があり、それは以下のとおりである⁹⁾。

第13節 会計実務

この科目は、企業のグループ化、国際化、情報化等の企業環境の変化に伴う会計の諸制度の変更・拡充に対応する観点から、従前の「税務会計」の内容の再編成を図り、名称を「会計実務」に改めたものである。今回の改訂では、所得税に関する内容を大幅に削減し、新たに企業のグループ化と会計、国際化と会計、情報化と会計に関する内容を導入するなどの改善を図った。

9)「会計実務」中の学習項目である「税金の計算」の内容は、同年要領「2. 内容(4) 税と会計」ア 税の概要 イ 法人税の計算 ウ 法人税の申告と納付」及び要領解説「(4)「税と会計」(内容の範囲や程度)」に記載される。

「会計実務」については以下の教科書を参照する。

『会計実務』実教出版 加古宜士（早稲田大学教授）他編著

（平成16年2月9日 文部科学省検定済 平成17年1月25日 発行）

『会計実務』全5編・174頁（B5、目次・索引含む）中、税が扱われるのは、「第4編 税と会計」であり、第1編からの通番で「第11章 税のあらまし」、「第12章 法人税の計算」、「第13章 法人税の申告と納付」の3つの章（同書108～143頁）においてである。同3章を図表3-5にまとめる。

第13章にある別表は、別表一（一）と別表四（簡易様式）であり、その他の明細書（別表）はみられない。現行のビジネス実務も、扱う別表は別表一（一）と別表四（簡易様式）のみで、会社データの中で必要な情報を与える形式となっているが、「会計実務」（13章）は、貸借対照表、損益計算書、利益処分案が与えられそこから必要な数値を読み取る形式である。これは、「法人税の計算」を会計の括りで扱うか、簿記会計の知識をあまり前提としないビジネスの括りの中で扱うか、といった教科編成上の事情によるものであろう。

同書「第4編 税と会計」「税のあらまし」の中に見る「企業会計と税務会計」の記載については、「これまで学んできた企業会計では、企業会計原則や商法などの会計規定に従って計算する。法人税や所得税などは、このような企業会計の利益に課されるわけではない。税額の算出基礎となる金額（課税標準という）は、税法の規定に従って計算された所得である。」という一文に始まり、続く「企業会計の利益が、そのままそのまま法人税法の所得になれば理想的であるが、……（中略）……税務会計では、このような税務調整について学習することが中心となる。」（同書110頁～111頁）までの一連の記載は、「ビジネス実務」にそのまま踏襲されている。なお、第22条4項は、「会計実務」で条文が脚注で扱われているが、「ビジネス実務」では法人税法第22条4項に触れるところはなく、また、両教科書に「公正処理基準」という専門用語は紹介されていない。

会計実務の解説の前文に、「従前の「税務会計」の内容の再編成を図り」とあるが、これについて清村（2010）は、「……（略）名称を「会計実務」に改めたものと説明され……（中略）……その内容を見れば、「税務会計」の廃止に伴う「会計実務」新設といえるであろう……（略）」（10頁）としている。

西村（2011）によれば、2010（平成22）年度公立商業高校における「会計実務」の教科設定は、必修1.4%、選択35.5%、設定なし63.1%であったとする。「会計実務」を選択科目として設置する商業科数自体が少なく、結果、法人税を学ぶ生徒数も限られていたものと思われる¹⁰⁾。

10) 島本（2007）によれば、平成19年度「会計実務」の教科書発行総部数は12,355冊（同年度全生徒数3,406,561名、内、商業科生徒234,859名。文部科学省基本調査）であった。また他の会計科目の発行総部数として、「簿記」146,343冊、「会計」64,439冊、「原価計算」54,166冊をあげており（ちなみに、

図表3 5 『会計実務』における税の取扱い

	大項目	中項目	内容 (小項目, 太字, キーワード, 記載振りなど)	頁
第11章	意義・種類・体系	国民の三大義務, 租税法主義 国税・地方税, 直接税・間接税, 他の分類 税の組み合わせ, 直間比率など		108 ~ 109
	企業会計と税務会計	課税標準, 税務会計, 税務調整		110
	法人税と所得税の特徴	法人, 居住者, 比例税率.....法人税 累進税率, 非課税, 控除.....所得税		111
	申告納税制度	青色申告制度	章末練習問題	112
第12章	法人税の計算のしくみ	法人税の計算手順	税務調整と法人所得, 税率	113
		税務調整のあらまし	所得の金額 (益金・損金の算入/不算入), 確定決算, 申告調整	114 115
	法人の益金	売上収益 (出荷基準・検収基準), 受取配当金 (二重課税・益金不算入), 資産の評価益, 還付金	例題 1, 2	115 117
	法人の損金	債務確定主義, 売上原価, 有価証券の譲渡原価, 減価償却費 (損金経理), 繰延資産の償却費, 資産の評価損, 役員報酬・給与, 交際費, 寄附金, 租税公課 (損金になる税・ならない税), 貸倒引当金繰入 (繰入限度額, 個別/一括評価), 退職給付費用	例題 3 ~ 7	118 130
	法人の所得金額と税額の計算	所得金額の計算	税務調整項目 <まとめ> 「所得の金額に関する明細書」 例題 8 別表四 (略表) と所得金額の算出	130 134
		法人税額の計算	中小法人の税率や税額算出 例題 9 所得金額 × 税率 = 税額 章末練習問題	135 136
	申告と納付	確定申告 (書) と中間申告 (書), 法人の事業年度, 提出期限		136
	確定申告書の作成	別表一 (一) と別表四 (簡易様式) 設例による申告書別表一 (一) と別表四 (簡易様式) の作成 (問題資料: 会社データと税務調整項目。記載の解説付き。問題資料に貸借対照表, 損益計算書, 利益処分案付き。)		137 143

(3) 高等学校 (商業科) 「税務会計」の内容

昭和45年要領と「税務会計」

課税所得計算の根拠を企業会計利益とする「公正処理基準」が規定された1967 (昭和42) 年法改正が, 直後の要領年次にあたる昭和45年要領に反映され, 「税務会計」科目新設という形で高等学校商業科教育の現場に導入がされる。以後, 「税務会計」は改訂時期によって, 地方税の扱いに若干の相違がみられるものの, 実に30年の長きにわたり, 法人税のみならず所得税, 地方税 (住民, 事業税など) が幅広く扱われていた。また, 税金の計算を扱う姉妹科目として,

高校必修科目として, 例えば, 「国語総合」が1,521,227冊, 「数学」が1,298,110冊の発刊), ここから, 商業高校において他の会計科目と比べ「会計実務」の学習者が限られていることがわかる。

昭和45年要領では既にみたとおり「第12 経理実践」¹¹⁾も新設された。

税務会計での教授内容を知るため、導入初回の昭和45年要領における、「同解説」中、「第11 税務会計」の教科全文を図表3-6に掲げる（下線は原文のとおりである）。

図表3-6 教科書『税務会計』

第11節 税務会計

企業の経理実務では、税務に関する知識とこれに基づいた経理処理の技術が必要とされる。そこで、高等学校における経理関係の教育としても、その実務的、専門的な性格をいっそう明確にする意味で、いわゆる税務会計についてのまとまった教育を行えるようにすることが適当である。この科目は、以上のような事情から、全国的に少なからず実施されている状況も考慮して新設された。

1 目 標

- (1) 企業会計における損益計算と税法による所得計算との相違を理解させる。
- (2) 経理に必要な税法の知識およびこれに基づいて取引を記帳する技術を習得させる。
- (3) 税を正しく申告する能力と態度を養う。

この科目では、税法による所得計算を理解させるとともに、企業の経理に必要な税法の基礎的、一般的な知識とこれに基づいて取引を記帳する技術を習得させることが主なねらいである。ここでいう「経理に必要な税法」とは、国税としての所得税と法人税ならびに地方税としての事業税、住民税および固定資産税に関する法令をさしている。また、「これに基づいて取引を記帳する」とは、税法に関係のある取引の記帳を税法の規定に基づいて調整することである。その結果として算出された税を、正しく申告して納付する能力と態度を養うことも、この科目の目標としてたいせつである。

2 内 容

この科目では、まず(1)で税務会計の学習上必要な基礎的事項を取り扱い、(2)以降で、企業の経理に必要な所得税、法人税および地方税について、それぞれの概要、税務上の記帳法、税額の計算、税金の申告・納付などを学習させるように内容を構成してある。

(1) 税務会計の基礎

この科目の導入として、主な税金の種類、企業会計と税務会計の相違および青色申告制度について指導する。

ア 税金の種類では、税金の意義・目的を理解させ、主な税金について国税と地方税、直接税と間接税、また、所得税、財産税、消費税、流通税などに分類し、租税の体系を把握させる。

イ 企業会計と税務会計では、税務会計の意義を理解させた上で、企業会計と税務会計の相違につき、企業会計における費用・収益などと税務会計における損金・益金との関係を示して理解させる。また、税金には国家政策により、種々の特別な措置がとられていることについても学習させる。

ウ 青色申告制度では、「簿記会計」や「簿記会計」で学んだ知識を活用させるようにして、この制度の意義を明らかにし、青色申告の承認申請手続きや青色申告者が備え付ける帳簿について学習させる。また、青色申告の特典についてもその概要を取り扱うが、その具体的な学習は、(2)と(3)で行わせるようにする。

(2) 所得税（略）

(3) 法人税法

法人税法で定めている益金と損金の具体的な内容を取り扱うとともに、税務上の損益計算に必要な記帳、法人税額の計算とその申告・納付手続きなどについて指導する。

ア 法人税の概要では、法人税の納税義務者について理解させ、事業年度と課税標準の関係や法人税の計算のしくみなどについて学習させる。

11)「税務会計」は選択科目であるが、「経理実践」は、標準単位数を3～4とする経理科（全6学科あるうちのひとつ）の原則履修科目である。

イ 益金では、益金の概念を明らかにするとともに、特殊な販売収益や益金不算入の項目などの具体的な内容について、記帳を通じて学習させる。

ウ 損金では、損金の概念を明らかにするとともに、棚卸資産の評価、有価証券の評価、減価償却資産の償却、繰延資産の償却、引当金、準備金、圧縮記帳、各種の経費などについて、記帳を中心に学習させる。なお、イとウについては、(2)のイの学習内容との実質的な重複を避けるように留意する必要がある。

エ 法人税額の計算では、軽減税率の適用や税額控除について理解させ、法人税額の計算法を学習させる。また、同族会社の留保金額に対する税額の計算にも触れるようにする。

オ 法人税の申告と納付では、中間申告と確定申告を中心として取り扱い、修正申告にも触れるのがよい。ここで申告書別表を取り上げ、その作成を通じて法人税に対する理解を深めることがたいせつである。また、法人税の延納や還付なども扱うのがよい。

(4) 地方税(略)

3 指導計画の作成と内容の取り扱い

(1) この科目の内容は、「簿記会計」から「簿記会計」までに習得した知識・技術の上になって取り扱うことが効果的であり、特に内容の(1)のイ、(2)のイ、(3)のイとウなどは、「簿記会計」と内容上関連が深いので、「簿記会計」と同時に、または、これに続いて最高学年で履修させることが適当である。

(2) この科目で取り扱う税法については、基礎的、一般的事項にとどめ、税法の理論に深入りすることを避けなければならない。また、この科目の学習を効果的にするため、記帳や申告書の作成を重視して指導する必要がある。申告書については、所得税では確定申告書を、また、法人税では申告書別表一の(一)などを、各自が作成できるようにすることが望ましい。

(3) その他

ア この科目は、主として経理科などで履修させることが考えられる。

イ この科目の指導に当たっては、税法の改正に注意し、できるだけ実際に行われている税法の規定によって内容を取り扱うことが適当である。

ウ この科目の内容を取り扱う目安として、2単位履修の場合における各項目へのおおよその時間配当を例示すると次のとおりである。

	単位時間		単位時間
(1) 税務会計の基礎	3	(2) 所得税	25
(3) 法人税	40	(4) 地方税	2

以上のように税務会計は所得税、法人税及び地方税を扱い、各税目の概要から始まり、内容の根拠条文や計算の仕方を経て、申告・納付に至る一巡を学習範囲とする。そして、付表や別表を含む確定申告書の作成とその計算過程が重視され、「税務会計」の前身及び後継科目での取扱いに比べ、その内容の範囲と程度は相当に広く、厚いものとなっている。

また、上記「3 指導計画の作成と内容の取り扱い」において、「(1) この科目は、「簿記会計」と内容上関連が深い」として、簿記会計分野と連携すべきことが記載されている。このことは、公正処理基準の法制度化により、企業会計に依拠した課税所得計算の普及拡大とともに「税務会計」の重要性がなお一層増すものと見込まれるため、昭和45年要領において「税務会計」が新設され、その後も長く存置された所以でもあろう。

その他「税務会計」の特長として同解説から汲み取れるところを、以下にまとめる。

ア.「税務会計」が扱う領域は「法人税」のみならず、「経理に必要な税法」として「所得税」

および企業活動に関係する「地方税」など、広い税目から構成するとしていること。

イ. したがって、「税務会計」とは、「法人税」のみならず、「所得税」、企業活動に関係する「地方税」にかかる税金の計算と申告（賦課）・納付から構成するものと、国（文部省）が認めていること。

ウ. 税法の理論には深く立ち入らないとする一方、税法の改正には注意して、実際に行われている計算実務に関係がある規定を重視することし、実践的な内容の学習に重きを置いていること。

エ. 「(税法)に基づいて取引を記帳する」ことを「税法に関係のある取引の記帳を税法の規定に基づいて調整すること」とした上で、所得税では確定申告書を、法人税では別表四、別表一（一）など申告書の作成ができることを、教科目標のひとつに据えていること。

オ. この、記帳・申告書作成目標の達成のため、指導上、記帳・作成の学習指導に重点を置くとしていること。

カ. 昭和45年要領の「税務会計」は、その後も続く「税務会計」の原型となるものであり、かつ、以後の改訂においても基本的なスコープは変わらない。すなわち、「税務会計の基礎」、「所得税」、「法人税」の3柱を扱う基幹スコープ（税目と内容・範囲・程度）については、53年、平成元年要領にも、基本的に変更なく、引き継がれること（法改正等に伴う修正はあるが、スコープとしては、全要領期間において基本的には変わりはない）。

教育現場における「税務会計」の指導

税務会計の教育現場では、当時どのように指導が行われていたのだろうか。

大阪市立東第二商業高校・松本正信教諭は、日本会計研究学会第36回大会研究報告において、「大学教育における税務会計は法人税法が中心的課題であるが、商業高校では一冊の税務会計のテキストが所得税と法人税が中心的課題となっている。」（松本1975, 140頁）と高大間で扱う内容の違いに触れたうえで、「私は簿記会計のうちで、税務会計は最も研究指導について困難性を感じている。」（140頁）との所感を述べている。また、「税務会計」は「要領解説」「2 内容」のとおり、所得税を（2）“第2編”，（3）“第3編”に法人税を置く順になっているが、両税目を指導する先後について、同教諭は「……所得税（事業所得）から導入すべきか法人税から導入すべきかの問題に遭遇するが、私見によれば、どちらでもよいが、税務会計としての重要性は何といっても法人税であり、法人税を十分理解すれば、共通事項も多数あって、法人税を学習してから所得税を研究すれば、理解度も相当に早いのではないかと思う。」（同141頁）とし、生徒は法人税を先に学ぶことが望ましいとしている。さらに、「以上の見解により法人税の研究を中心として、特に申告調整を中心として課税所得の算出と納付法人税額の計算に重点をおいた学習指導こそ、税務会計の真髄ではないかと思う。」（同141頁）としている。

一般に租税法を扱う場合には、講学上論点が豊富であるのは所得税の方であり、また、司法

試験でも出題意図に沿う論点や判例数も多い所得税からの出題が大宗を占めるものであるが、以上のように、税金の計算に重きを置くような教育現場では法人税が重視されているようである。なお、「要領解説」「3 指導計画の作成と内容の取り扱い(イ)」中、「税法の理論に深入りすることを避ける」とあるのは、商業科で民法や商法などの私法や行政法などを深く扱わないこととの平衡と思われ、計算を学習の要として重点的に指導実践される「税金の計算」に係る税法理論を扱わないという主旨ではないものと思われる¹²⁾。

昭和53年～平成11年要領と「税務会計」の廃止

昭和53年要領が、弾力措置¹³⁾により法人税、所得税を選択可としたことに伴い、学習時間は(1)税務会計の基礎に5単位時間、(2)所得税に45単位時間、(3)法人税に55単位時間の計100単位時間となった(うち、総合演習は所得税、法人税各20時間の計40時間)。また、前掲の松本教諭が強調する「申告調整を中心として課税所得の算出と納付税額の計算」を実践する総合練習については、所得税・法人税の総合練習に各20時間あてると明示された。一方、53年要領では、地方税が学習項目から除外された¹⁴⁾。

平成元年要領では、所得税、法人税の二大基幹税目に加え、当時導入されつつあった消費税が「その他の税」の中で扱われることとなった。合わせて同解説では、3単位で履修させる場合の時間配当¹⁵⁾が(1)税務会計の基礎5単位時間、(2)所得税40単位時間、(3)法人税50単位時間、(4)その他の税10単位時間に変更された。

なお、元年解説には、従前の解説・前文にはない「税についての関心を高め」という記述がみられ、地方税以外として相続・贈与税も加えることが望ましいとしていることから、同年要領は、将来の財源と税収の確保を見据えた啓蒙的意味合いを含むものといえよう。

12) この点については、「「税務会計」テキスト分析」を通じ、計算に必要であればその根拠(規定・法令)まで細かくフォローがなされることが確認できる。

13) 弾力的措置とは、同年要領から標準単位数が学習指導要領から外れて、国に代わって各学校設置者が独自に定めることを可とすることをさす。

14) 簿記科目に関して、同年要領では、昭和45年要領で「税務会計」とともに新設された「機械簿記」とそれ以前より設置されていた「銀行簿記」が廃されることとなった。また、「税務会計」の姉妹科目である「経理実践」は、商業実践、事務実践、貿易実務とともに、同年要領で「総合実践」に統合された。このような類似科目の縮減に耐えた「税務会計」は、地方税が省かれるものの、残るスコープに変わりなく、逆に、総合練習の必要性が再確認された上での存続となっている。同53年要領では、「税務会計」以外の他の会計系科目が、「簿記会計」、「工業簿記」の合計4科目で編成されている。この意味で、商業高校に「税務会計」が存置する期間中、国(文科省)として、「税務会計」という領域を、「簿記」「財務会計」「管理会計」の4極の一角をなす領域と位置づけをしていたといえよう。

15) 「(4) その他の税」に10単位時間をあてるため、所得税、法人税から、それぞれ、5単位時間が捻出される結果となっている。それでも、3単位履修を前提とすれば、法人税、所得税とも十分に学習できる時間数が確保されているといえるだろう。

税務会計は続く平成11年要領において廃止される。その後継科目とされながら、「会計実務」が扱う税目に所得税はなく、法人税のみである。この平成11年改訂とは、完全学校週5日制のもと、各学校が「ゆとり」の中で特色ある教育を展開し、生徒に豊かな人間性や自ら学び自ら考える力などの「生きる力」の育成を図ることを基本的なねらいとする、すなわち、平成8年7月中教審答申（第一次）「ゆとり教育」を共通の背景として、初等・中等教育全般にわたる改訂が施された年次要領にあたる。

商業科も「ゆとり教育」の例外ではなく、教育現場にもたらした商業科目への影響について、番場（2010、110頁）では、「商業科では「ゆとり教育」のもとで専門教育の時間も削減する方向に向かう。そのため、十分や知識やスキルを教授するため必要な時間が確保できないといった制約もあり、その習得は不完全なままで生徒は修業年限を終えることもあった。結果的として、スキルの教授は専修学校等によって担われる傾向をより定着させることとなっていくのである。」と述べられている。このことから、専門分野における教科・科目の削減が行われたものと思われるが、就業前職業教育としての税務会計ないし税金の計算にかかる学習項目は、この「ゆとり教育」全体のあおりを受けて後退したものなのか、「税」自体の扱いが後退したものなのか、評価は微妙である¹⁶⁾。

「税務会計」テキスト分析

高校教科書「税務会計」を確認する。参照した「税務会計」（文部省（当時）検定済教科書）は、図表3-7のとおりであり、本研究では45年、53年、元年の各指導要領に基づく検定済教科書を網羅した（同期検定時の期間に行われたすべての改訂版を収集することは出来なかった）。

「税務会計」教科書としては、武田昌輔版（大原出版）が、導入当初の1975（昭和50）年4月より用いられ、その後1996（平成8）年1月まで同版は改訂出版が重ねられこととなる、唯一無二の決定版テキストである。武田隆二版（一橋出版）は1984（昭和59）年4月の出版であり、地方税が省かれ、所得税と法人税とに内容が絞られた53年要領に基づいて執筆されたものである。なお、武田隆二版はその後改訂なく、一度限りの出版であった。また、武田昌輔版は複数の商業高校教諭との共著（平成8年1月20日発行版は、さらに著作者（奥付け）欄に大原簿記学校税理士科を加える）であり、武田隆二版は単著である。

参照テキストのうち、分析には税務会計を扱う最も直近の平成元年要領に対応した「税務会計」教科書（武田昌輔版（大原出版）平成7年2月15日文部省検定済のもの。B5 全175頁）を用いた（図表3-8）。なお、商業科において税務会計を学ぶ意義につき、同教科書の編著者

16) 学校教育全体として現行に該当する平成21年要領等は従前「ゆとり教育」見直しの意味も含むとされ、現行「ビジネス実務」の税目は「法人税」と「消費税」を扱い、従前要領「会計実務」の扱いは法人税のみである。教科編成上、扱う税目が増えたが、「税金の計算」自体は、会計の枠組みからビジネスの枠で扱われることとなり、その扱い領域の異動に関する評価も一様ではなさそうである。

図表3 7 『税務会計』教科書リスト(検定・出版順)

『税務会計』大原出版	昭和50年4月10日文部省検定済 昭和55年1月20日発行	(45年要領対応) 全文208頁
『税務会計』大原出版	昭和58年3月31日文部省検定済 昭和59年1月20日発行	(53年要領対応) 全文206頁
『税務会計』一橋出版	昭和58年3月31日文部省検定済 昭和59年4月1日発行	(53年要領対応) 全文249頁
『税務会計 改訂版』大原出版	昭和58年3月31日文部省検定済 昭和61年3月31日改訂検定済 昭和62年1月20日発行	(53年要領対応) 全文215頁
『税務会計 再訂版』大原出版	昭和58年3月31日文部省検定済 昭和61年3月31日改訂検定済 平成元年3月31日改訂検定済 平成2年1月20日発行	(53年要領対応) 全文224頁
『税務会計』大原出版	平成7年2月15日文部省検定済 平成8年1月20日発行	(元年要領対応) 全文175頁

は、「実社会において活躍される皆さんには、いままで学習した「簿記」の知識や技術だけでは十分ではない。」と述べたうえで、「国や地方公共団体に納付する税金を計算する基準となる所得を計算し、さらに税金の申告ができるような知識や技術を身につける」ことの必要性を指摘している。

テキストでは、各付表・別表が幅広く扱われる。例えば所得税では、青色申告決算書の中で、専従者給与の内訳、青色申告特別控除の計算、損益計算書その他貸借対照表(資産負債調)、賃金・償却費等の内訳など13表を数える。法人税でも、別表四、別表五(一)、別表一(一)の他、受取配当金の損金不算入、償却費の計算、寄附金・交際費の損金算入や同族会社の留保金額に対する税額の計算の明細書等14表を数える。主要な別表がほぼ網羅され、単元の区切り毎に配されたとした練習問題は、主要な別表項目の理解確認のため随所に配置される形となっている。

公正処理基準については、「第3編 法人税 第1章 法人税のあらまし」において説かれている。すなわち、各事業年度の益金の額、費用および損失の額は、特別の定めのある場合を除き、「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」にしたがって計算することになっていること、次いで企業会計と税法の相違から企業利益の当期純利益を税法にしたがって調整し所得金額を得るため、益金不算入・損金不算入・益金算入・損金算入に関する調整が、両者の関係や計算のしくみに関する図解とともに説かれている。また、「第3編 法人税」は「第2章 所得金額の計算」から法人の益金及び法人の損金へと各論に入るが、各論のとびら(冒頭)部分には、どの参照教科書に例外なく、課税所得の計算の基礎となる益金/損金の額に算入する収益/費用及び損失の額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準にしたがって計算

図表 3 8 『税務会計』教科書（武昌輔版（大原出版）平成 7 年 2 月 15 日文部省検定済）

<p>第 1 編 税務会計の基礎（1～8 頁）＜7 頁＞</p> <p>1 税金 2 企業会計と税務会計</p> <p>第 2 編 所得税（9～86 頁）＜78 頁＞</p> <p>1 所得税のあらまし 2 所得金額の計算 総合問題</p> <p>3 所得税額の計算 4 所得税の申告と納付 総合問題</p> <p>第 3 編 法人税（87～146 頁）＜60 頁＞</p> <p>1 法人税のあらまし 2 益金および損金 総合問題</p> <p>3 法人の所得金額と税額の計算 4 法人税の申告と納付 総合問題</p> <p>第 4 編 その他の税（147～163 頁）＜17 頁＞</p> <p>1 消費税 2 事業税 3 道府県税・市町村民税 4 固定資産税</p>	
<p>総合問題は ～ （5 題）あり，確認用の練習問題が学習項目の区切り毎に配され全編を通じ計 19 問ある。総合問題 ～ の各内容は，以下である。</p>	
総合問題	内 容
	<p>個人事業主・青色申告決算書の損益計算書ならびに貸借対照表の作成</p> <p>問題資料 1. 11 月末日までの総勘定元帳残高と資料 2. 12 月中取引の要約から前 T / B を作成の上，資料 3. に示される決算整理事項（税務調整事項）の整理仕訳・振替仕訳を行い，確定申告書を作成する。資料 3 の項目は，期末商品，減価償却，共同施設負担金（繰延資産），貸倒引当金，退職給与引当金，未払広告宣伝費（未払費用）。さらに，総収入金額に算入されない収益を除外し，また，家事関連費の資料もある。</p>
	<p>個人事業主・青色申告決算書の損益計算書ならびに貸借対照表の作成</p> <p>問題 1 資料 1. 所得金額に関する資料（事業，不動産，配当，譲渡） 資料 2. 所得控除に関する資料（雑損，保険料，生計一の親族） 資料 3. その他の資料（予定納税 第 1，2 期分）</p> <p>問題 2 資料 1. 決算整理後残高試算表 資料 2. 家事関連費（租税公課，水道光熱費，保険料，支払地代，減価償却費） 資料 3. 事業所得以外の所得金額に関する資料（受取配当，雑所得） 資料 4. 所得控除に関する資料（生計一の親族，保険料） 資料 5. その他の資料（予定納税 第 1，2 期分）</p>
	<p>株式会社が対象。残高試算表と資料から，税法規定に従った決算整理を行なった上，損益計算書（報告式）および貸借対照表（残高式）の作成</p> <p>問題資料の決算整理事項：商品棚卸高（最終仕入原価法），有価証券，貸倒引当金，減価償却，繰延資産，退職給与引当金，当期計上法人税額・住民税額，納税充当金。</p>
	<p>確定申告書の別表一（一）と別表四の作成</p> <p>問題資料（1）会社データ（商号，資本金，当期利益など）</p> <p>問題資料（2）利益処分計算書</p> <p>問題資料（3）税務調整事項：損金経理した納税充当金，減価償却超過額，貸倒引当金・賞与引当金の繰入限度超過額，交際費の損金不算入額，受取配当金の益金不算入額と源泉徴収額（租税公課勘定）</p>
	<p>確定申告書の別表一（一）と別表四の作成</p> <p>問題資料は，会社データ，当期利益，利益処分，税務調整事項。</p> <p>うち，税務調整事項は，金額が与えられた前問と違い，各自が資料から計算する応用形式がある。例：減価償却の明細，貸引（受取手形，売掛金，割引手形。同一取引先の売掛金と買掛金），退職給与と規程。</p>

する、しかし、税法に特別の規定があるものについては、それにしたがって計算するとして「公正処理基準」に留意すべき旨の記載がされている。

(4) 税務会計能力検定試験

以上、高等学校（商業科）における租税教育の現状把握を出発点として、高校商業科学習指導要領の改訂ごとに同要領及び当時の使用テキストを跡づけることにより、税務会計教育の沿革を明らかにした。この時期は前述の「発展期」に重なるが、本節では当時の税務会計教育を取り巻く状況を示す1つの材料として検定試験を取り上げる¹⁷⁾。

会計リテラシーを修得するために検定試験が利用されることは周知のことであるが、税務会計領域においてもその能力を測るものとして税務会計能力検定試験¹⁸⁾が存在している。この検定開始は商業科において税務会計が独立科目として設置（1970年）されたのとはほぼ同時期であることは興味深い事実である。同検定は、社団法人全国経理学校協会（現在の公益社団法人全国経理教育協会¹⁹⁾にあたる。以下、「全国経理教育協会」という。）によって1968（昭和43）年から実施されている。検定試験開始当初は、「法人税法」と「所得税法」それぞれの3級から1級、また4級の位置づけとしての「税法」という科目が設置されていた。第1回（1968（昭和43）年）のみ、「法人税法」と「所得税法」の別受験が不可であったが、第2回（1969（昭和44）年）以降は別受験が可能となり、年2回開催されるようになった。一方、4級の位置づけであった「税法」は、第30回（1983（昭和58）年）に廃止され、その内容は各税法に取り込まれた。その後、第62回（1999（平成11）年）から「消費税法」が加わり、第82回（2009（平成21）年）には4級自体も廃止されている。2012（平成24）年度からはその名称を「所得税法能力検定試験」、「法人税法能力検定試験」、「消費税法能力検定試験」に変更し、現在に至る。

図表3-9は、税務会計能力検定試験の受験者数（1級～4級）の推移を全国経理教育協会が主催する簿記能力検定試験（以下、「簿記能力検定試験」という。）の受験者数（1級～4級）の推移と比較したものである²⁰⁾。

両検定とも平成初期まで受験者数は増加しているが、税務会計能力検定試験は1991（平成3）

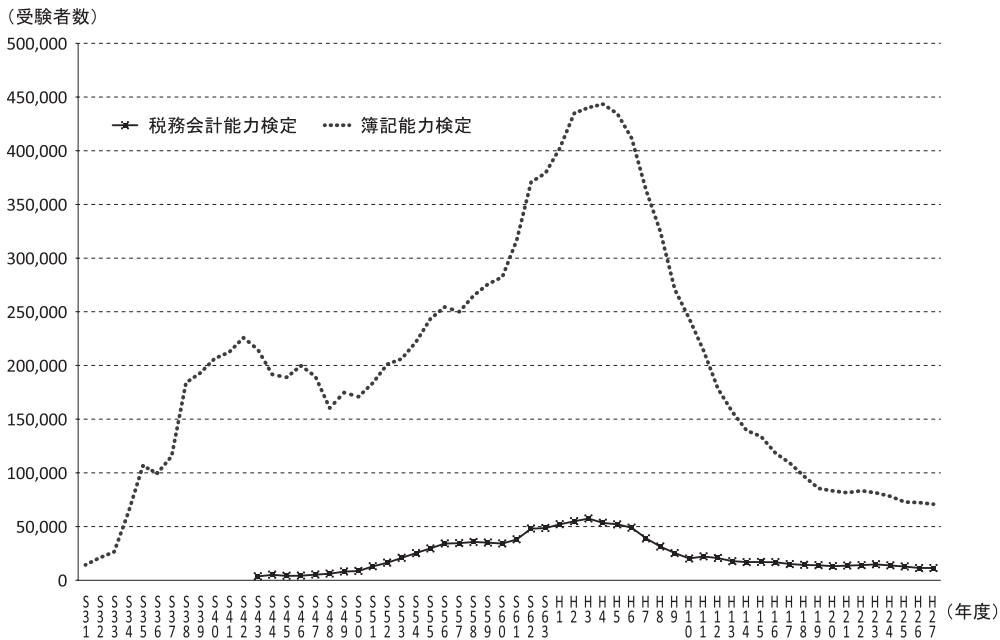
17) 本節は、税務会計研究学会特別委員会（2016，87～89頁）に多くを拠っている。なお、紙幅の都合により、ここでは同検定の沿革及び受験者の推移のみを概観する。出題範囲や内容についての分析は別稿にゆずる。

18) 後述するが現在は検定の名称が異なる。しかし、特に区分する必要がある場合を除き、統一的に「税務会計能力検定試験」と表記する。

19) 1956（昭和31）年に全国商経学校長協会として設立され、同年、全国経理学校長協会に改称。1959（昭和34）年に社団法人全国経理学校協会として文部科学省から認可され、2005（平成17）年、社団法人全国経理教育協会に改称。2011（平成23）年に公益社団法人全国経理教育協会として公益法人の移行認定を受け、現在に至る。

20) 税務会計能力検定試験を受験する際には、その前段階としてまず簿記能力検定試験を受験することが想定されるからである。

図表 3 9 税務会計能力検定試験の受験者数推移



年の57,407人、簿記能力検定試験は1992（平成4）年の443,369人と同時期をピークとして、以後減少している。前者については、日本商工会議所及び各地商工会議所が主催する日商簿記検定試験（1級～4級）の受験者数（実受験者数）²¹⁾と比較しても同様の結果であった。直近の受験者数を比較すると、2015（平成27）年における日商簿記検定試験が424,777人であるのに対し²²⁾、税務会計能力検定試験は11,348人であり²³⁾、税務会計検定試験の受験者数の規模は極端に小さいことがわかる。簿記と税務会計が基礎と応用の関係にあることを踏まえれば、受験者数の規模の相違は考えられ得るものであるが、乖離の程度が大きいのは、簿記能力検定試験の取得後、税務会計能力検定試験に挑戦する者が少ないからであろう。

次に、税務会計能力検定試験の科目別受験者数の推移²⁴⁾を示したのが図表3 10である。所得税法の受験者数の割合が常に法人税法や消費税法に比べて多く、消費税法については開始当初から受験者数が2,000人～3,000人の範囲で横ばいとなっている。法人税法と所得税法は平成初期から共に受験者数の減少がみられ、現在では3税法とも同じ受験者数の規模で落ち着いて

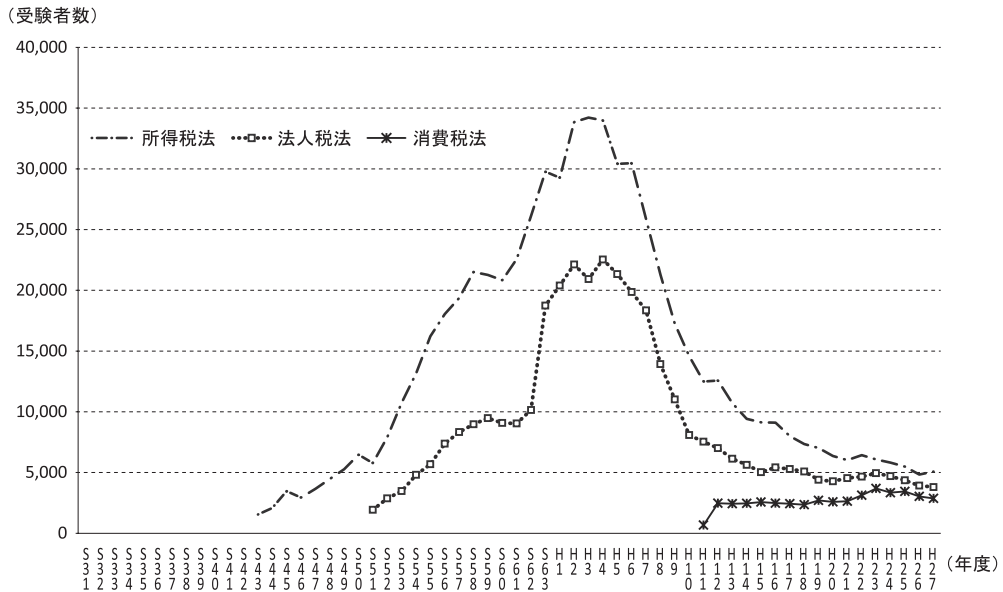
21) 日商簿記検定試験の受験者数については、<https://www.kentei.ne.jp/bookkeeping/candidate-data>を参照。

22) 2003（平成15）～2015（平成27）年における年間の総受験者数は常に40万人を上回っている。

23) この時の簿記能力検定試験の受験者数は70,784人であり、日商簿記検定試験と比べるとその規模は小さい。

24) 法人税法については1975（昭和50年）以前の受験者数データがないため、1976（昭和51）年以後の数値となっている。

図表 3 10 科目別の受験者数推移



いる。

受験者数の推移をみると、昭和から平成にかけて大きく増加しており、このことから同検定が税務会計教育の生成と発展に寄与したことが窺える。しかし、その後の受験者数は減少の一途を辿っており、現在ではピークだった時期（1991（平成3）年）の20%程度と、検定離れは顕著である。しかし、ここで興味深いのは、このような趨勢とは対照的に大学のテキストとして採用数が最も多いのは同検定対策を目的とする『演習法人税法』²⁵⁾であったことである（坂本他 2016, 14頁）。このことは税務会計能力検定試験が扱う内容が税務会計教育にとって有用であることを意味しており、税務会計リテラシーの修得方法の一つとして、同検定の活用について検討の余地があるといえる（税務会計研究学会特別委員会 2016, 87-89頁）。

(5) 高等学校（普通科）における租税教育

現在、大学生の8割超が高等学校（普通科）（以下、「普通科」とする。）出身者である²⁶⁾こ

25) 同著は、税法に関する予備知識を習得した者を対象にしており、「読む勉強と同時に、問題を解くことによって実力を養っていただくことをねらいとして、各章に演習問題を、最後に総合演習問題を配置し」ており、「問題の水準は、本協会の法人税法能力検定試験の３級ないし２級程度」（「はしがき」）とされている。

26) 平成28年度文部科学省学校基本調査（平成28年度調査の公表日は平成28年8月4日）によれば、平成28年に高校を卒業した者は1,043,555人、うち普通科を卒業した者は761,894人であり、これは卒業

とに鑑みると、高等教育機関における税務会計教育の検討にあたり、普通科における租税教育の現状を確認しておくことは有意義だといえる。ここでは、「高等学校学習指導要領解説 公民編」（以下、「高校要領解説」という。）及び使用テキストの内容から、同科における租税教育の現状を概観する。

普通科では前述の通り、現代社会及び政治経済という科目で租税教育が行われる。現行の「高等学校学習指導要領」（平成21年3月告示（同年12月制定。平成26年1月一部改訂）。以下、「高等学校要領」という。）では、この2科目に「倫理」を加え「公民編」として指導を行う旨が示されている。

高校要領解説によれば、公民編の教科目標は「広い視野に立って、現代社会について主体的に考察させ、理解を深めさせるとともに、人間としての在り方生き方についての自覚を育て、平和で民主的な国家・社会の有為な形成者として必要な公民としての資質を養う。」とされ、公民的資質の涵養に重点を置いていることがわかる。高校要領解説には、公民科をすべての生徒に履修させること、標準時間は現代社会、倫理及び政治経済を各2単位とし、このうち最低2単位を履修することが定められている。つまり、普通科の生徒は卒業までに現代社会の2単位か、倫理と政治経済で4単位のいずれかを通じて義務教育までに習得した税に関する知識をさらに深めていくことになる。

高校要領解説では、第2章第1節に現代社会、第3節に政治経済があげられている。他解説と同様、科目ごとに「1 科目の性格と目標」、「2 内容とその取扱い」、「指導計画の作成と指導上の配慮事項」という構成になっている。次に、現代社会及び政治経済について、それぞれの「2 内容とその取扱い」から税に関する記載を確認する。

高校要領解説「現代社会」における税の取扱い

現代社会の「2 内容とその取扱い」に掲げられている項目は ☐ 枠内のとおりであり、そのうち、税に関する記載は「2（2）エ」のとおりである。

2 内容とその取扱い

- （1） 私たちの生きる社会（略）
 - （2） 現代社会と人間としての在り方生き方
 - ア．～ウ．（略）
 - エ． 現代社会の経済社会と経済活動の在り方
- <エの内容>

生全体の73.0%である。全卒業生のうち大学に進学する者は572,504人、うち普通科出身者は488,826人となり、大学に進学する者の85.4%が普通科を卒業していることになる。

現代社会の変容などに触れながら、市場経済の機能と限界、政府の役割と財政・租税、金融について理解を深めさせ、経済成長や景気変動と国民福祉の向上の関連について考察させる。また、雇用、労働問題、社会保障について理解を深めさせるとともに、個人や企業の活動における役割と責任について考察させる。

<工の取扱い（「税」に関連する部分を抜粋）>

「政府の役割と財政・租税」については、市場経済の中での政府の役割は、国民生活の向上と福祉の充実のために、民間部門では十分には供給することの難しい財やサービスを提供する役割があること、また所得再配分や経済の安定化を図る役割があることを、近年の経済の動向を踏まえて考察させるとともに、租税を中心とした公的負担の意義と必要性についての理解を深めさせる。その際、納税が国民の義務であることを理解させるとともに、税金がどのように使われどのようなサービスを受けているかなどについて納税者としての立場から関心をもつことが大切であることを理解させる。

オ．国際社会の動向と日本の果たすべき役割（略）

（３）共に生きる社会を目指して（略）

高校要領解説「政治経済」における税の取扱い

政治経済の「２ 内容とその取扱い」に掲げられている項目は ☐ 枠内のとおりであり、そのうち、税に関する記載は、「２（２）ア」のとおりである。

２ 内容とその取扱い

（１）現代の政治（略）

（２）現代の経済（一部抜粋）

ア．現代経済の仕組みと特質

<アの内容>

経済活動の意義、国民経済における家計、企業、政府の役割、市場経済の機能と限界、物価の動き、経済成長と景気変動、財政の仕組みと働き及び租税の意義と役割、金融の仕組みと働きについて理解させ、現代経済の特質について把握させ、経済活動の在り方と福祉の向上との関連を考察させる。

<アの取扱い（「税」に関連する部分を抜粋）>

「財政の仕組みと働き及び租税の意義と役割」については、財政とは政府による経済活動であることを理解させた上で、現代経済における有効需要政策の意味と役

割及びその問題点について理解させるとともに、財政政策が、資源配分の調整、所得や資産の再分配、経済の安定化を行って国民福祉の向上に寄与する目的で行われていることに気付かせる。その際、投入された費用に対してそれから得られた効果を比較しながら最適な政策を選択していく必要があることを理解させる。さらに財政活動を行うには原資が必要であることに気付かせ、租税や国債など財源の調達方法やそれぞれの問題点を理解させるとともに、限られた財源をいかに配分すれば国民福祉が向上するかを考察させ、適切な財政運営が重要な課題であることに気付かせる。なお、財政は国だけでなく地方公共団体も行っていることに気付かせ、両者の役割分担や連携の在り方について考察させる。租税に関しては、税制度の基本を理解させるとともに、国民生活における租税の意義と役割、公平で適切な負担の在り方について考察させる。その際、国民が納税の義務を果たすとともに、納税者としてその使途について関心をもつことが大切であることを理解させる。

イ．国民経済と国際経済（略）

（３）現代社会の諸課題（略）

このように現代社会と政治経済では、税に関する学習の到達点に相違がある。例えば政治経済では、現代社会の内容からさらに踏みこんで、税の役割のみならず国が租税や国債から財源を調達していることとその問題点にも触れている。また公平負担の必要性を学ぶだけでなく、適切な負担のあり方にも目を向けること、納税者として租税の使途にまで関心を持つべきことが具体的に示されている。現代社会と政治経済では、政治経済の方がより深い関心を持つこと、知識を習得することを目的としていることがわかる。続いて、現代社会及び政治経済の教科書の記載内容と板書例を確認し、当該高校要領解説が基礎とされる実際の教育現場での教授方法をみていく。

現代社会の教科書分析

『高等学校 新現代社会 最新版』清水書院

（平成24年3月27日 文部科学省検定済 平成25年2月10日 初版発行）

全3編・312頁（A5、目次・索引含む）中、税が扱われるのは「第3編 現代の経済社会とそのあり方」「第1章 現代の経済社会」「第5節 財政とその働き」（177～181頁）においてであり、同節は「市場と政府の役割」、「財政のしくみ」、「租税とその役割」、「財政の赤字と公債の発行」及び「財政再建と国民生活」の構成となっている。そのうち、「租税とその役割」には1頁が当てられるのみである（本文中、太字記載の用語：国税，地方税，間接税，直接税，累進課税制度，税の徴収，逆進性）。

教師用手引書「指導と研究<指導書編>」における板書例は、以下のとおりである（191頁）。

1. 市場と政府の経済的役割（略）
2. 財政のしくみ（略）
3. 租税とその役割
 - ・租税……納付先により国税・地方税，納入方法により直接税・間接税に。
 - 直接税（税金を負担する人が直接納入）……所得税・法人税・相続税など。
 - 間接税（税金を負担する消費者と納める納税者が異なる）……消費税・酒税など。
 - ・直間比率（直接税と間接税の比率）……消費税の導入後（1989年）間接税の割合が高まっている。
 - ・累進課税制度……所得税 所得が多いひとほど税率が高まる。垂直的公平が確保されるが，一方景気変動による税収の増減が大きい。
 - ・間接税……逆進性（低所得者の税負担の割合が大きい）が指摘されている。
 - ・税金の使途，消費税率の引き上げなど，税制についての抜本的な課題は多い。
4. 財政の赤字と公債の発行（略）
5. 財政再建と国民生活（略）

現代社会の板書例は中学校で採用されている教科書の板書例²⁷⁾と大きな差はなく，現代社会における租税教育は，義務教育での学習を確認するという形で行われていることが窺える。

政治経済の教科書分析

・『高等学校 現代政治・経済 最新版』清水書院

（平成25年3月26日 文部科学省検定済 平成26年2月10日 初版発行）

全3編・264頁（A5，目次・索引含む）中，税が扱われるのは「第2編 現代の経済」「2章 金融と財政のしくみ」「2節 財政のしくみとはたらき」（152～156頁）においてであり，同節は，「財政とその機能」，「予算」，「租税」及び「公債」の構成となっている。そのうち「租税」に1頁が当てられている（本文中，太字記載の用語：直接税，間接税，直間比率，シャウプ勧告，累進課税制度，垂直的公平，水平的公平）。該当箇所の板書例は以下のとおりである（225頁）。

27) 義務教育における税の取扱いについては，[資料4]を参照されたい。

1. 財政とその機能（略）
2. 予算（略）
3. 租税
 - ・ 直接税，間接税 直間比率（戦後シャウプ勧告により直接税中心に，直間比率 7 : 3，消費税導入により 6 : 4 に 消費税率の引き上げ）
 - ・ 課税の原則 公平，中立，簡素
 - 垂直的公平：所得水準など経済状態の異なる人には異なる税負担を求める 累進課税制度
 - 水平的公平：同じ経済状態の人に同等の経済負担を求める
 - ・ 消費税導入と消費税率 1988年導入・税率 3%，1997年・税率 5%，2014年・税率 8%
 - ・ 高齢社会における税収
4. 公債（略）

同書は前述の現代社会の板書例と比べて比較的シンプルになっているが，内容については租税の原則や公平性の概念にも触れるなど，義務教育の学習内容からさらに一步踏み込んだものになっている。この点について確認すべく，政治経済についてはもう 1 冊確認を行う。

・『詳説政治・経済』山川出版社

（平成25年 3 月 26 日 文部科学省検定済 平成26年 3 月 5 日 初版発行）

全 3 部・256 頁（A 5，目次・索引含む）中，税が扱われるのは「第 2 部 現代の経済」「第 2 章 現代経済の仕組み」「5 節 財政の仕組みと租税」（130～136 頁）においてであり，同節は，「財政の役割」，「税の意義と役割」の構成となっている。後者は「1 租税の意義」，「2 間接税と直接税」及び「3 財政の課題」の 3 項目に細分され，各 1 頁かほぼ均等にあってられている（本文中，太字記載の用語：累進課税，納税の義務，（租税法主義），公平の原則，国税，地方税，直接税，逆進性）。

該当箇所の板書例は以下のとおりである（225 頁）。

1. 財政の役割（略）
2. 税の意義と役割
 - 【1】租税の意義
 - （1）租税法主義

- (2) 租税の原則 公平の原則：水平性公平……同所得同負担，垂直的公平……累進課税
 中立の原則：市場の資源配分をゆがめない
 簡素の原則：徴収費用が軽いもの
- 【2】間接税と直接税
- (1) 国税：所得税・法人税・消費税など
 | 地方税：都道府県民税・市町村民税（住民税）・固定資産税・事業税など
- (2) 直接税：担税者と納税者が同一（所得税・法人税・住民税）
 | 間接税：消費者が負担（消費税・酒税・関税など）
- (3) 所得税 ・ 累進課税制度：所得が多いほど，税率が高くなる
- (4) 消費税 ・ 税率3% 5% 8% 10%（2015年予定）
 （生産者）販売者が納税，商品価格に上乗せ……消費者が負担
 税率は一律
 逆進性の発生……所得の低い人ほど税負担が重く感じられる
 生活必需品などへの軽減税率導入や所得保障が議論に
- (5) 課税の問題
- 直接税中心主義……シャウブ税制改革以降
- | | | |
|--|---|-----------------|
| <ul style="list-style-type: none"> ・ 給与所得者……源泉徴収 ・ 自営業，農林水産業……申告納税制度 | } | 所得捕捉率に差
不公平感 |
|--|---|-----------------|
- 消費税の導入 垂直的公平 ←
- 国際競争力の確保……法人税，所得税の税率引下げが議論に
- 【3】財政の課題
- (1) 支出の増大……社会保障関連費・公共事業など
- (2) 歳入の不足……高齢者増，勤労世代の人口少，経済不況の長期化
 借り入れ金の必要 借金 国債（公債）の発行
- (3) 長期債務残高の拡大……約900兆～1,000兆円
 ・ 国債発行，地方債発行額の増加
- (4) 財政状況の悪化……経済危機発生の心配，将来の不安
 ・ 財政健全化の必要……「自治体財政健全化法」（2009年）

同書は，中学校での学習内容を確認したうえでさらに高校要領解説に示されている内容についても触れている。前述の政治経済の教科書と同様，租税の原則や公平性の概念にも言及しており，財政上の課題を盛り込むなど比較的充実した記載内容となっている。

このように，高校要領解説で示された到達点は使用テキストと板書例に反映されることとな

っており、実際の教育現場においても政治経済の方がより踏み込んだ内容を学習させていることが明らかとなった。

以上のように、普通科の公民編では生徒に対し授業内で税を取り上げる現代社会または政治経済の少なくとも一方の履修を義務化しており、普通科の卒業生であっても税の素養をある程度身につけることが可能である。しかし、いずれにせよ租税の学習に費やす時間は多いとはいえない（教科書全体に対して1%未満）。加えて、学習内容もほとんどが租税の基本的な用語の解説にとどまり、税金計算等の実践的な内容、ひいては税務会計にまでは及ばない。これは、商業高等学校以外では通常「簿記・会計学」の学習がないため当然のことである。

第2章で見たように、現在、多くの高等教育機関で法人税の応用項目を学習するなど高等教育機関における税務会計教育の内容はより充実したものとなっている。一方で、高校まで一般的な教育を受けてきた学生たちは、基本的な租税の知識を身につけてはいるものの、税務会計の学習に必要な基礎知識は高等教育機関に進学してから学ばなければならない。つまり、普通科出身者にとっては1、2年次における簿記・会計学等の学習の重要性がとても高い。大学に進学する者の多くが普通科出身者である状況を鑑みると、税務会計科目の教授方法には、今後より一層の工夫が求められるだろう。

おわりに

わが国において税務会計科目が大学の研究教育科目として設置されるようになったのは第二次大戦後のことである。シャウプ勧告が提出された昭和25（1950）年以降、申告納税制度の目的を達成するために導入された青色申告制度により、会計の知識・技術が不可欠となり、会計学的なアプローチによる税法研究が活発に行われるようになったことが背景にある（柳2009，1頁）。関東では1956（昭和31）年に新井益太郎助教授が明治学院大学経済学部で、関西では1955（昭和30）年に増谷裕久助教授が関西学院大学商学部で開講したことが嚆矢である。爾後、税務会計科目を設置する大学・大学院数は漸増し、2016（平成28）年4月時点で四年制大学116校、短期大学7校、大学院52校にのぼる。これは簿記や会計学といった会計系科目が展開されている四年制大学（398校）の29.1%、同大学院（193校）の26.9%にあたる（坂本他2016，9頁，15頁）。隔年開講等も考慮すればさらに増えると予想され、会計教育における税務会計の重要性を裏づけている。

すでに述べたとおり、会計教育研究の歴史は古く、とりわけ近年の隆盛は目覚ましい。こうした趨勢の中、租税と密接に関連する会計領域である、税務会計には教育関係の研究報告や論考はほとんど見当たらず、これまで教育課題のたな卸しさえできていなかった。なぜだろうか。本稿の調査結果からは、その理由として次の二つが導出される。まず、税務会計がもつ学際的性格である。会計学の枠に収まらない射程をもつため、従来の会計教育研究では取り上げにく

かったと思われる。現に、大学及び大学院の税務会計科目で扱われる税目は、法人税をはじめとして、所得税、消費税、さらに相続・贈与税、酒税と多岐にわたっている（坂本他2016, 12頁, 16頁）。そして、もう一つは会計教育における税務会計の位置づけである。税務会計科目を設置する大学の約75%において、同科目は三年次以降の配当となっており（坂本他2016, 12頁）、会計学の応用領域あるいは発展科目として扱われている。こうした科目の位置づけも、これまで研究対象になりにくかった理由とあながち無縁ではないだろう。

本稿では、研究と教育が表裏一体であるとの認識のもと、税務会計に係る研究と教育の通時的变化を跡づけ、さらに税務会計教育の現状分析を行った。前者はいわば史上の点と点を紡ぎ「線」にする作業であり、後者は線と線で編まれた「面」を露呈させる作業である。これにより、わが国における税務会計教育の一端を垣間見ることはできたが、その全貌を明らかにするには要素間の有機的な関係性を紐解かねばならない。中等教育機関と高等教育機関の関係でいえば、両者の教育目標は異なるものの、それらは必ずしも相互排他的ではなく、しばしば補完的な関係にあるからである。また、本稿で示した人的系譜が税務会計教育に与えた影響を解明するためにもこの視角は不可欠といえよう。その他、個別項目についても、教育の現場における教授方法や情報通信技術（ICT）活用の調査・分析等は残された課題である。

本稿が理想の税務会計教育に向けてのささやかな一里塚になれば幸いであり、同時に、今後のわが国の税務会計教育研究の興隆を願ってやまない。

付記：本論文は、「税務会計教育に関する基礎研究」特別委員会（委員長：坂本雅士，委員：上松公雄，岩井恒太郎，渡邊宏美，神尾篤史，平松智史，東条美和，奥山卓馬，津島由佳）が行った中間報告（税務会計研究学会第27回大会（於 成蹊大学））及び最終報告（同28回大会（於 桜美林大学））に加筆修正したものである。

（執筆担当：東条（3.（1）（4）（5））、岩井（3.（2）（3））、坂本（おわりに））

参考文献

- 清村英之（2010）「商業高等学校にける簿記会計教育」『産業情報論集』第6巻第2号，1-34頁。
- 坂本雅士，上松公雄，岩井恒太郎，渡邊宏美，神尾篤史，平松智史，東条美和「わが国の税務会計教育をめぐる現状と課題（中）」（2016）『立教経済学研究』第70巻第2号，1-54頁。
- 島本克彦（2007）「会計教育の現代的課題（第7回）高校教育の現場における会計教育の課題」『企業会計』第59巻第12号，97頁。
- 税務会計研究学会特別委員会（2016）『税務会計教育に関する基礎研究 研究報告書』。
- 西村修一（2011）「育成する人材像に立ち返った教育課程の編成」『商業教育資料』No. 87 通巻375号，2頁。
- 長谷川清晴（2012）「第3部第1章 商業高校の簿記教育」，上野清貴【監修】『簿記のススメ』創成社，167-184頁。

番場博之（2010）『職業教育と商業高校』大月書店。

松本正信（1978）『税務会計教育の基本的課題』『會計』第113巻第6号，140-145頁。

柳裕治（2009）『税務会計研究の方法論』『税務会計研究』第20号，1-25頁。

文部省『高等学校学習指導要領解説 商業編』一橋出版 昭和47年5月。

文部省『高等学校学習指導要領解説 商業編』一橋出版 昭和54年5月。

文部省『高等学校学習指導要領解説 商業編』大日本図書 平成元年12月。

文部省『高等学校学習指導要領解説 商業編』実教出版 平成12年3月。

文部科学省（平成17年一部補訂）『高等学校学習指導要領解説 商業編』実教出版 平成17年10月。

文部科学省（平成22）『高等学校学習指導要領解説 商業編』http://www.mext.go.jp/component/a_menu/education/micro_detail/_icsFiles/afieldfile/2015/04/24/1282000_14.pdf

各年「学習指導要領データベース」<https://www.nier.go.jp/guideline/>

[資料4] 義務教育における租税教育

(1) 小学校

「小学校学習指導要領 社会編」(平成20年3月告示)

・教科目標

「社会生活についての理解を図り、我が国の国土と歴史に対する理解と愛情を育て、国際社会に生きる平和で民主的な国家・社会の形成者として必要な公民的資質の基礎を養う。」

2. 内容

(1) (略)

(2) 我が国の政治の働きについて、次のことを調査したり資料を活用したりして調べ、国民主権と関連付けて政治は国民生活の安定と向上を図るために大切な働きをしていること、現在の我が国の民主政治は日本国憲法の基本的な考え方に基づいていることを考えるようにする。

ア 国民生活には地方公共団体や国の政治の働きが反映していること。

イ 日本国憲法は、国家の理想、天皇の地位、国民としての権利及び義務など国家や国民生活の基本を定めていること。

(3) 略

「税」は上記「2. (2) イ」に含まれる。

3. 内容の取扱い

(1) 略

(2) 内容の(2)については、次のように扱うものとする。

ア 政治の働きと国民生活との関係を具体的に指導する際には、各々の国民の祝日に関心をもち、その意義を考えさせるよう配慮すること。

イ 国会などの議会政治や選挙の意味、国会と内閣と裁判所の三権相互の関連、国民の司法参加、租税の役割などについても扱うようにすること。

ウ アの「地方公共団体や国の政治の働き」については、社会保障、災害復旧の取組、地域の開発などの中から選択して取り上げ、具体的に調べられるようにすること。

エ イの「天皇の地位」については、日本国憲法に定める天皇の国事に関する行為など児童に理解しやすい具体的な事項を取り上げ、歴史に関する学習との関連も図りながら、天皇についての理解と敬愛の念を深めるようにすること。また、イの「国民としての権利及び義務」については、参政権、納税の義務などを取り上げること。

(3) 略

・「小学校学習指導要領解説 社会編」（平成20年6月）

内容の取扱いの（2）のイは、我が国の政治の働きの学習において、国会などの議会政治や選挙の意味、国会と内閣と裁判所の三権相互の関連、国民の司法参加、租税の役割についても扱うようにすることを示したものである。

（中略）

「租税の役割」については、国や県、市によって行われている社会保障、災害復旧の取組、地域の開発など必要な費用は租税によってまかなわれていること、それらは国民によって納められていることなどを理解し、租税が大切な役割を果たしていることを考えることができるようにする。（以下、略）

教科書分析

『新しい社会 6下』東京書籍

（平成22年3月10日 文部科学省検定済 平成23年7月10日 初版発行）

全2編・80頁（A4、目次・索引含む）中、税が取り扱われるのは、「第2編 わたしたちの生活と政治」「第1章 わたしたちの願いを実現する政治」「税金の働きを調べる」（10～11頁）である。同書の教師用指導書では、「税金の働きは、抽象的な学習になりがちなので身近な事例で具体的な理解を促すことが大切である。」としており、公共的な事業の例を取り上げ、建設・運営費用が国庫からの補助金や税金などの市の収入から支出されていることを示している。また税金については、「住民や会社の資産、いろいろな活動によって得た収入などに対してかけられます。国や市が行う仕事の大半は税金でまかなわれており、わたしたちには納税の義務があります。」と一般的なまとめがされ、また税金の集められ方・税金の使われ方については、図示によって、消費税・住民税・所得税の税収が警察・消防、道路建設、学校、ごみ収集、健康診断などに使われることを示している。

（2）中学校

「中学校学習指導要領」（平成20年3月告示（同年7月制定。平成26年1月一部改訂））

・教科目標

「広い視野に立って、社会に対する関心を高め、諸資料に基づいて多面的・多角的に考察し、我が国の国土と歴史に対する理解と愛情を深め、公民としての基礎的教養を培い、国際社会に生きる平和で民主的な国家・社会の形成者として必要な公民的資質の基礎を養う。」

・「中学校学習指導要領解説 社会編」（下線筆者）

2. 内容

(1) 私たちと現代経済 (略)

(2) 私たちと経済

ア 市場の働きと経済

身近な消費生活を中心に経済活動の意義を理解させるとともに、価格の働きに着目させて市場経済の基本的な考え方について理解させる。また、現代の生産や金融などの仕組みや働きを理解させるとともに、社会における企業の役割と責任について考えさせる。その際、社会生活における職業の意義と役割及び雇用と労働条件の改善について、勤労の権利と義務、労働組合の意義及び労働基準法の問題と関連付けて考えさせる。

イ 国民の生活と政府の役割

国民の生活と福祉の向上を図るために、社会資本の整備、公害の防止など環境の保全、社会保障の充実、消費者の保護など、市場の働きにゆだねることが難しい諸問題に関して、国や地方公共団体が果たしている役割について考えさせる。また、財源の確保と配分という観点から財政の役割について考えさせる。その際、租税の意義と役割について考えさせるとともに、国民の納税の義務について理解させる。

(3) 私たちと政治 (略)

(4) 私たちと国際社会の諸課題 (略)

上記下線部については、「3. 内容の取扱い」に具体的な内容の記載がある。

3. 内容の取扱い

「租税の意義と役割」については、統計資料などを有効に活用しながら租税の大まかな仕組みやその特徴にも触れ、国民生活に大きな影響力をもつ財政を支える租税の意義や税制度の在り方について考えさせることを意味している。また、「国民の納税の義務」については、国民が納税義務を果たすことの大切さを理解させるとともに、納の負担者税者がとして租税の使いみちなどについて理解と関心を深めさせるなど納税者としての自覚を養うことが重要である。

教科書分析

・『新中学校 公民 改訂版 日本の社会と世界』清水書院

(平成23年3月30日 文部科学省検定済 平成24年2月15日 初版発行)

全3編・216頁中、税が取り扱われるのは、「第2編 私たちの暮らしと経済」「第3章 政府の役割と財政」「第1節 私たちの暮らしと財政」「1 財政のはたらき、2 租税、3 国の

財政，4 地方財政」（同書126～137頁）である。「2 租税」は，租税の種類と租税のはたらきと課題の2項目（同書128～129頁）で構成されている（本文中，太字記載の用語：国税，地方税，間接税，直接税，累進課税制度）。

・教師用手引書「新中学校 公民 指導と研究」における板書例は以下のとおりである（221頁）。

租税

1 租税の種類

納税先……国税（国へ支払う税金），地方税（地方公共団体に支払う税金）

納税方法 直接税（納税者と税金の負担者が同じ税金）

・所得税，法人税，都道府県民税（国税）

・市町村民税，事業税，固定資産税（地方税）

間接税（納税者と税金の負担者が異なる税金）

・消費税，酒税・たばこ税（国税）

・地方消費税（地方税）

2 租税のはたらきと課題

租税 国や地方公共団体の活動の費用として，国民の生活や安全の向上のために使われる。

累進課税制度：所得の多い人には税率を高くし，所得の少ない人には税率を低くして税金を徴収するしくみ＝公平？

* 消費税 同じ商品に対しては誰でも同じ税額を負担＝？

生活必需品に対する消費税と所得の少ない人にとっての負担の問題